

Lei nº 12.973/14 - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - Tributação dos Resultados Auferidos no Exterior

Com o advento da Lei em análise, apresentamos as alterações que merecem destaque:

1. Controladas

Registro individualizado e reflexos fiscais

Individualização dos resultados

A pessoa jurídica deverá identificar e registrar de forma individualizada o lucro ou prejuízo auferido pela própria controlada direta e suas controladas, direta e indiretamente.

Assim, além do próprio resultado da controlada direta, serão identificados os resultados auferidos por suas controladas diretas e indiretas que até a presente data são demonstrados de forma consolidada no investimento de cada controlada direta da investidora brasileira.

Tributação dos lucros

Os lucros auferidos, antes do imposto sobre a renda, deverão ser computados de forma individualizada por controlada, direta ou indireta, de acordo com a regra supra.

A variação cambial está expressamente excetuada da parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior, para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

A adição ao lucro líquido da investidora no Brasil deve ser efetuada na apuração do dia 31 de dezembro do ano-calendário em que os resultados tenham sido apurados pela empresa domiciliada no exterior.

Compensação de prejuízos

Os prejuízos apurados pelas Controladas diretas ou indiretas domiciliadas no exterior, anteriormente à produção de efeitos da Lei aqui analisada, poderão ser compensados com lucros futuros da mesma pessoa jurídica originadora.

Da mesma forma, os prejuízos auferidos após a publicação da referida Lei, também poderão ser compensados com lucros futuros da mesma pessoa jurídica.

Todavia, as compensações acima mencionadas, ou seja, prejuízos anteriores e posteriores à publicação desta Lei, somente poderão ser realizadas se forem informados os estoques desses prejuízos à RFB, na forma e prazo por ela estabelecidos.

Possibilidade de consolidação até o ano-calendário de 2022

Até o ano-calendário de 2022 os resultados de cada controlada, direta ou indireta, poderão ser consolidados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora no Brasil.

A consolidação não se aplica às controladas:

(i) situadas em país com o qual o Brasil não mantenha acordo em vigor para troca de informações para fins tributários;

(ii) localizadas em país ou dependência com tributação favorecida, ou sejam beneficiárias de regime fiscal privilegiado ou tenham seus lucros tributados à alíquota nominal inferior a 20%; ou

(iii) que sejam controladas, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida ao regime de tributação do tópico (ii) acima.

Havendo resultado negativo da consolidação, a controladora situada no Brasil deverá informar à RFB as parcelas negativas utilizadas na consolidação, no momento da apuração, na forma e prazo por ela estabelecidos.

Após os ajustes decorrentes das parcelas negativas, o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser utilizado na compensação com lucros futuros das mesmas pessoas jurídicas no exterior que lhes deram origem, desde que os estoques de prejuízos tenham sido informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

Importante mencionar que a opção pela consolidação é irretratável para o respectivo ano-calendário correspondente.

Postergação do pagamento do imposto

O IRPJ e a CSLL devidos pela controladora ou equiparada a controladora no Brasil em decorrência da tributação dos lucros no exterior, de controladas, diretas ou indiretas, poderão ser pagos na proporção dos resultados distribuídos nos anos subsequentes ao encerramento do período de sua apuração.

Independentemente de sua efetiva distribuição, os lucros serão considerados distribuídos:

- 12,5%, no mínimo, no primeiro ano subsequente ao período de apuração;
- saldo remanescente, no oitavo ano subsequente ao período de apuração.

A partir do segundo ano, o valor do pagamento será acrescido de juros calculados pela taxa Libor, para depósitos dos Estados Unidos da América pelo prazo de doze meses, acrescida de variação cambial da moeda norte americana.

Em caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividade ou liquidação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, o pagamento do tributo deve ser feito até a data do evento ou liquidação da sociedade.

Esta opção somente poderá ser realizada sobre a parcela do lucro originário de controlada, direta ou indireta, no exterior:

- (i) não sujeita a regime de tributação dos lucros à alíquota nominal inferior a 20%;
- (ii) não localizada em país ou dependência com tributação favorecida, ou não seja beneficiária de regime fiscal privilegiado;
- (iii) não seja controlada, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida a tratamento tributário previsto no item (ii) acima; e
- (iv) tenha renda ativa própria igual ou superior a oitenta por cento da sua renda total.

2 Coligadas

Disponibilização dos lucros

O critério de disponibilização voltou a ser aplicável para fins de determinação do momento de tributação dos lucros auferidos por coligadas no exterior.

Assim, diferentemente das controladas, que têm seus lucros tributados no balanço de encerramento de cada ano civil, as coligadas, observadas determinadas restrições, terão seus lucros tributados no Brasil no balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados.

A Lei em comento determina que os lucros serão considerados disponibilizados:

- na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior;
- na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada, possuir lucros ou reservas de lucros; ou
- na hipótese de adiantamento de recursos efetuado pela coligada, por conta de venda futura, cuja liquidação, pela remessa do bem ou serviço vendido, ocorra em prazo superior ao ciclo de produção do bem ou serviço.

O conceito de pagamento do lucro é amplo e contempla (i) o crédito em conta bancária, (ii) a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária; (iii) a remessa, em favor da

beneficiária, para o Brasil ou qualquer praça; ou (iv) o emprego do valor, inclusive no aumento de capital da coligada no exterior.

O critério de disponibilização dos lucros somente é válido em relação à coligada:

- (i) não sujeita a regime de tributação dos lucros à alíquota nominal inferior a 20%;
- (ii) não localizada em país ou dependência com tributação favorecida, ou não seja beneficiária de regime fiscal privilegiado; e
- (iii) não seja controlada, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida a tratamento tributário previsto no item (ii) acima.

Os lucros das coligadas no exterior que não atendam aos requisitos acima deverão ser adicionados ao lucro líquido relativo ao balanço de 31 de dezembro do ano-calendário de sua apuração.

De outro lado, os prejuízos poderão ser compensados com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior, desde que os estoques de prejuízos tenham sido informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

Equiparação a controladora

Nos termos da Lei é equiparada à condição de controladora a pessoa jurídica no Brasil que detenha participação em coligada no exterior e que, em conjunto com pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil ou no exterior, consideradas a ela vinculadas, possua mais de cinquenta por cento do capital votante da coligada.

São consideradas pessoas ligadas:

- (i) a pessoa física ou jurídica cuja participação societária no seu capital social a caracterize como sua controladora, direta ou indireta;
- (ii) a pessoa jurídica caracterizada como sua controlada, direta ou indireta;
- (iii) a pessoa jurídica quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos dez por cento do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;
- (iv) a pessoa física ou jurídica que seja sua associada, na forma de consórcio ou condomínio, em qualquer empreendimento;
- (v) a pessoa física que for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro de qualquer de seus conselheiros, administradores, sócios ou acionista controlador em participação direta ou indireta; e

(vi) a pessoa jurídica residente ou domiciliada em país com tributação favorecida ou beneficiária de regime fiscal privilegiado.

3. Deduções permitidas

Como forma de evitar a bitributação da renda, os artigos 85 a 89 da Lei permitem determinadas deduções para fins de tributação dos lucros auferidos no exterior.

Parcela do lucro da controlada ou coligada no exterior originária de coligada domiciliada no Brasil

Encontra-se expresso no artigo 85 a dedução pela controladora no Brasil da parcela do lucro da pessoa jurídica controlada, direta ou indireta, ou coligada, da porção do lucro de participações destas em pessoas jurídicas coligadas domiciliadas no Brasil.

Parcela do lucro da controlada ou coligada no exterior afetada por adição originária de ajustes de preços de transferência e de subcapitalização

As controladoras e equiparadas no Brasil poderão também ser deduzidos os ajustes espontâneos feitos, decorrentes da aplicação de regras de preços de transferência e de subcapitalização.

Esta regra também se aplica às coligadas que não atendam os requisitos de tributação dos lucros pelo critério de disponibilização.

Imposto pago ou retido no exterior

Dedução pela controladora no Brasil

Observadas determinadas regras, poderão ser deduzidos na proporção de participação da controladora no Brasil:

- o imposto sobre a renda pago no exterior pela controlada, direta ou indireta;
- o imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído;
- o imposto sobre a renda retido na fonte no exterior, na proporção de sua participação, decorrentes de rendimentos recebidos pela controlada no exterior, limitado ao valor que o país de domicílio do beneficiário permite que seja aproveitado na apuração do imposto devido da controlada.

O valor do tributo pago no exterior a ser deduzido não poderá exceder o montante do imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil. O eventual excesso poderá ser utilizado na dedução da CSLL, também até o limite da contribuição devida no Brasil.

Se o lucro da controlada, direta ou indireta, for tributado no exterior em período posterior à tributação no Brasil, a dedução do imposto devido no exterior somente poderá ser efetivada no ano em que ocorrer o seu efetivo pagamento no exterior.

Dedução pela coligada no Brasil

No tocante à participação em coligadas no exterior, somente há autorização para se deduzir o imposto retido na fonte incidente sobre os dividendos distribuídos e desde que a coligada atenda os requisitos necessários para a tributação de seus lucros de acordo com o critério de disponibilização de lucros.

Essas novas disposições sobre a tributação da pessoa jurídica em bases universais entram em vigor em 1º de janeiro de 2.015, exceto para aquelas que optarem pela aplicação dessas normas já para o ano-calendário de 2014, na forma, prazo e condições a serem definidas pela Receita Federal do Brasil.